



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10120.009781/2010-75
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2301-002.791 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de maio de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente CENTRO TECNOLÓGICO CAMBURY LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Previdenciárias

Período de Apuração: 01/2005 a 12/2008

MULTA. OMISSÃO DE FATOS GERADORES EM GFIP. REVOGAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

A revogação de dispositivo que serve de fundamento legal ao auto de infração não torna este nulo (*tempus regit actum*), mas tão somente permite a aplicação retroativa da norma mais benéfica ao contribuinte, se o ato não foi definitivamente julgado, uma vez existente autorização expressa do art. 106, II, “c” do CTN.

NÃO DECLARAÇÃO EM GFIP DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. APLICAÇÃO DE PENALIDADE MAIS BENÉFICA AO CONTRIBUINTE. POSSIBILIDADE.

A apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias, constituía, à época da infração, violação ao art. 32, IV, §3º da Lei 8.212/91, ensejando a aplicação da multa prevista no art. 32, §5º da mesma Lei.

Revogado o referido dispositivo e introduzida nova disciplina pelo art. 32-A, I da Lei nº 8.212/1991, devem ser comparadas as penalidades anteriormente prevista com a da novel legislação, de modo que esta seja aplicada retroativamente, caso seja mais benéfica ao contribuinte (art. 106, II, “c” do CTN).

Inaplicável ao caso o art. 44, I da Lei nº 9.3430/1996 quando o art. 32-A, I da Lei nº 8.212/1991, especifica para contribuições previdenciárias, tipifica a conduta e prescreve penalidade ao descumprimento da obrigação acessória.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, I) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao Recurso, no

mérito, para aplicar ao cálculo da multa o art. 32-A, da Lei 8.212/91, caso este seja mais benéfico à Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para determinar que a multa seja recalculada, nos termos do I, art. 44, da Lei n.º 9.430/1996, como determina o Art. 35-A da Lei 8.212/1991, deduzindo-se as multas aplicadas nos lançamentos correlatos, e que se utilize esse valor, caso seja mais benéfico à Recorrente; II) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a).

Marcelo Oliveira - Presidente

Leonardo Henrique Pires Lopes - Relator

MARCELO OLIVEIRA (Presidente), ADRIANO GONZÁLES SILVÉRIO, BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS, DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES, MAURO JOSE SILVA, LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração de Descumprimento de Obrigação Acessória de nº 37.277.489-0, lavrado em face de CENTRO TECNOLÓGICO CAMBURY, do qual foi notificado em 30/11/2010, em virtude de ter deixado a Recorrente de incluir nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social — GFIP, a totalidade dos segurados a seu serviço, dos fatos geradores de contribuições previdenciárias decorrentes e das contribuições retidas relativas a tais segurados.

Afirma o Relatório Fiscal (fls. 5 e seguintes) que a Recorrente, ao praticar a conduta acima, descumpriu obrigação tributária acessória, subsumindo a infração descrita no inciso IV e §§ 3º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, regulamentados pelo inciso IV e § 40 do art. 225 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

Da análise das folhas de pagamento resultaram os anexos II e IV, e dos lançamentos contábeis relativos a despesas com pessoas físicas a seu serviço e não oferecidas à tributação com a GFIP, os anexos III e V.

Informa, também, o Relatório que os fatos contábeis analisados foram verificados na contabilidade apresentada por meio de arquivos digitais, tendo sido contabilizadas diversas contas, consoante anexos VI e VII, sendo algumas próprias, nos termos da lei, e outras não, pois nenhum foi oferecido à tributação.

Assim, foi lançada contra o contribuinte a multa no valor de R\$ 100.224,53 (cem mil, duzentos e vinte quatro reais e cinquenta e três centavos).

Tal multa corresponde aos períodos em que a fiscalização verificou ser mais favorável a aplicação da penalidade anterior ao advento da MP 449/2008 e da Lei nº 11.941/2009, enquanto que as demais competências tiveram a penalidade aplicada

conjuntamente com o débito principal, nos moldes da legislação atual, no percentual de 75% sobre o valor do débito.

Irresignada, apresentou a Recorrente impugnação (fls. 254 e seguintes) no escopo de desconstituir o lançamento pelo Fisco realizado, não tendo, todavia, obtido julgamento procedente do seu pedido, conforme se depreende da ementa abaixo transcrita:

OMISSÃO/INCORREÇÃO DE DADOS EM GFIP. CFL 68

Determina a lavratura de auto de infração apresentar a empresa GFIP com informações incorretas ou omissas nos dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária.

MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA DE NATUREZA PREVIDENCIÁRIA. PRAZO DECADENCIAL. SÚMULA VINCULANTE Nº 08 DO STF. REVISÃO DO LANÇAMENTO

Prescreve a Súmula Vinculante nº8, do STF, que são inconstitucionais os artigos 45 e 46, da Lei 8.212/91, que tratam da prescrição e decadência, razão pela qual, em se tratando de multa pelo descumprimento de obrigação acessória, exigível mediante lançamento de ofício, é aplicável o art. 173, I, do CTN, para fins de revisão do lançamento.

MULTA. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Tratando-se de auto de infração decorrente de descumprimento de obrigação tributária não definitivamente julgado, aplica-se a lei superveniente, na ocorrência de pagamento, quando cominar penalidade menos severa que a prevista naquele vigente ao tempo de sua lavratura.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Não satisfeita com a decisão proferida, apresentou a Recorrente Recurso Voluntário (fls. 279 e seguintes), alegando em suma:

- a) Que o Acórdão recorrido manteve equivocadamente a autuação, pois deveria ter excluído a anterior multa por descumprimento de obrigação acessória e aplicado a atual por ser mais benéfica.
- b) Que, em decorrência desse pressuposto, deve ser excluída a multa anterior por descumprimento de obrigação acessória e aplicada a atual relativa a esse tipo de infração, por ser mais benéfica ao contribuinte.

Assim, vieram os autos a este Conselho de Contribuintes por meio de Recurso Voluntário.

Sem Contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Henrique Pires Lopes, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do Recurso e passo ao seu exame.

Da procedência do lançamento

Pela legislação vigente à época do lançamento referente ao crédito tributário nestes autos discutido, artigo 225, inciso IV do Regulamento da Previdência Social, a empresa é obrigada a informar, a cada mês, à Receita Federal, por meio de GFIP, a totalidade de fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse da Seguridade Social.

Infringe-se essa conduta quando ocorre a apresentação do referido documento sem informações que, direta ou indiretamente, interfiram no fato gerador, resultando em erro de cálculo do valor referente às contribuições previdenciárias devidas pela empresa, estando, assim, o responsável sujeito à penalidade administrativa de multa nos termos dos artigos 284, incisos I e II, do Regulamento da Previdência Social e 32, inciso IV, §5º, combinado com o artigo 92 da Lei 8.212/91.

Destarte, ao não informar mensalmente à Receita Federal do Brasil a contribuição patronal, a Recorrente descumpriu determinações legais expressas, sujeitando-se à sanção estabelecida nos dispositivos legais acima mencionados.

Não procedem as alegações da Recorrente de que a multa sobre ela aplicada deixou de existir com o advento da Lei 11.941/09, a qual revogou o §5º do artigo 32 da Lei 8.212/91.

Ora, a revogação de dispositivo que serve de fundamento legal ao auto de infração não torna este nulo (*tempus regit actum*), mas tão somente permite a aplicação retroativa da norma mais benéfica ao contribuinte, se o ato não foi definitivamente julgado, uma vez existente autorização expressa do art. 106, II, “c” do CTN

Assim, com o advento da Lei 11.941/09, o artigo 32 §5º da Lei 8.212/91 fora revogado em sua totalidade, passando a regular a matéria o seu art. 32-A, inciso I, *in verbis*:

*"Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou **que a apresentar com incorreções ou omissões** será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:*

I - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e

II - de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo."

Diante da existência de uma nova lei dispendo de forma diversa sobre a penalidade a ser aplicada à conduta de apresentar GFIP com omissões ou erros, deve o Fisco perquirir sobre qual seria a legislação mais benéfica ao contribuinte, já que a novel legislação poderá retroagir nos termos do art. 106, II, alínea “c” do CTN, *in verbis*:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Assim, a partir de uma análise no caso concreto de qual seria a penalidade mais favorável ao contribuinte, se de 100% do valor das contribuições omitidas ou de R\$ 20,00 para cada grupo de informações incorretas ou omissas, é que se definirá a norma que será aplicada.

Não se pode perder de vista, contudo, que existe entendimento de que, pela nova legislação instituída pela Lei nº 11.941/2009, o art. 32-A da Lei nº 8.212/1991 somente seria aplicado nos casos em que a omissão ou erro em GFIP não fosse acompanhado de supressão no pagamento da contribuição previdenciária, pois, quando houvesse também descumprimento da obrigação principal, seria aplicado somente o art. 44, I da Lei nº 9.430/1996, que dispõe:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.

Este entendimento, contudo, não pode prevalecer.

Em primeiro lugar, a Lei nº 8.212/1991 é específica para disciplinar as contribuições previdenciárias e todas as obrigações principais e acessórias a elas inerentes. Somente nos casos em que a própria Lei nº 8.212/1991 remeter-se a outras normas é que serão estas aplicáveis, como ocorreu expressamente, a título de exemplo, com os seus arts. 35 e 35-A, ao se referirem aos art. 61 e 44 da Lei nº 9.430/1996, respectivamente.

Assim, se na disciplina da penalidade aplicável aos casos de descumprimento da obrigação acessória (GFIP apresentada com omissão ou incorreções ou GFIP não apresentada) a própria Lei nº 8.212/1991 já tipifica a conduta e impõe a penalidade, não fazendo qualquer ressalva quanto à existência ou não de pagamento, não há por que se perquirir sobre a aplicação de outro dispositivo legal, sendo aquela lei a específica para o caso concreto.

A referência feita pela Lei nº 8.212/1991 ao art. 44 da Lei nº 9.430/1996 somente ocorre no art. 35-A, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009 que tem sua aplicação limitada aos casos de descumprimento de obrigação principal, e não aos de descumprimento de obrigação acessória relacionado a GFIP, pois para este já teria sido introduzida pela mesma Lei nº 11.941/2009 a punição para os casos de não apresentação de GFIP, apresentação com incorreções relacionados ou não a fatos geradores.

Por outro lado, não existe razão para que o art. 32-A da Lei nº 8.212/1991 seja aplicado somente nos casos em que o descumprimento da obrigação acessória não for acompanhado, também, de diferenças de contribuições a recolher, já que o próprio dispositivo ou qualquer outro não faz essa ressalva.

Ao contrário, o inciso II deste mesmo dispositivo deixa evidente que a multa será paga *ainda que integralmente pagas* as contribuições previdenciárias, isto é, havendo ou não pagamento da contribuição, será aplicada a multa, o que ratifica o entendimento de que, mesmo havendo diferenças do tributo, deverá ser aplicado o dispositivo em comento.

Por essa razão é que não pode ser aplicado o art. 44, I da Lei nº 9.430/1996 como penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória quando se tratar de contribuição previdenciária, estando sua aplicação por falta de declaração ou declaração inexata limitada aos tributos de outras espécies.

Portanto, no meu entendimento, o comparativo da norma mais favorável ao contribuinte deverá ser feito cotejando os arts. 32, §5º com o art. 32-A, I, ambos da Lei nº 8.212/1991, sendo aplicada a multa mais favorável ao contribuinte.

Da Conclusão

Diante do exposto, conheço do recurso para, na parte conhecida, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, para que seja aplicada a multa do art. 32-A da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, se esta lhe for mais benéfica para todas as competências do presente lançamento.

É como voto.

Sala das Sessões, em 15 de maio de 2012. 15 de maio de 2012

Leonardo Henrique Pires Lopes